

GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG
COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : 36631C
Inscrit le 21 juillet 2015

Audience publique du 1^{er} mars 2016

**Appel formé par
la ... „cabinet du docteur ...-...“, ... (F),
et Madame, ... (F),
contre un jugement
du tribunal administratif du 10 juin 2015 (n° 34836 du rôle)
ayant statué sur leur recours dirigé contre une décision
du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu**

Vu l'acte d'appel, inscrit sous le numéro 36631C du rôle, déposé au greffe de la Cour administrative le 21 juillet 2015 par Maître Jean-François FINDLING, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, assisté de Maître Philippe KEMPF, avocat inscrit au barreau de ... (France), demeurant professionnellement au ..., F-... ..., au nom de la société d'exercice libéral à responsabilité limitée unipersonnelle « cabinet du docteur ...-... », établie et ayant son siège social à F-... ..., ..., inscrite au registre de commerce et des sociétés de ... sous le numéro ..., représentée par sa gérante, Madame, domiciliée à F-... ..., ..., agissant tant en sa qualité de gérante qu'en son nom personnel, dirigé contre le jugement du tribunal administratif du Grand-Duché de Luxembourg du 10 juin 2015 (n° 34836 du rôle) par lequel elles ont été déboutées de leur recours tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 7 avril 2014 ayant rejeté comme irrecevable la réclamation datée au 3 février 2014, introduite contre les bulletins de l'impôt sur le revenu pour les années 2010 et 2011, tous émis le 4 septembre 2013 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe de la Cour administrative le 12 octobre 2015 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe de la Cour administrative le 11 novembre 2015 par Maître Jean-François FINDLING au nom des appelantes ;

Le rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Jean-François FINDLING et Madame le délégué du gouvernement Betty SANDT en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 17 décembre 2015 ;

Vu l'avis de rupture du délibéré de la Cour administrative du 14 janvier 2016 invitant les parties à déposer un mémoire supplémentaire sur les questions y soulevées ;

Vu le mémoire supplémentaire du délégué du gouvernement déposé au greffe de la Cour administrative le 11 février 2016;

Vu le mémoire supplémentaire déposé au greffe de la Cour administrative le 15 février 2016 par Maître Jean-François FINDLING pour compte des appelantes ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le jugement entrepris ;

Le rapporteur entendu en son rapport complémentaire, ainsi que Maître Amaury-Maxence BAGOT, en remplacement de Maître Jean-François FINDLING, et Monsieur le délégué du gouvernement Sandro LARUCCIA en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 18 février 2016.

En date du 4 septembre 2013, le bureau d'imposition Luxembourg Y de la section des personnes physiques de l'administration des Contributions directes émit à l'égard de Madame ... les bulletins de l'impôt sur le revenu pour les années 2010 et 2011 avec la remarque qu'« à défaut de déclaration d'impôt les revenus ont été taxés en application du § 217 AO ».

Par courrier daté au 3 février 2014, la société de droit français d'exercice libéral à responsabilité limitée unipersonnelle « cabinet du docteur ...-... », avec siège social à F-... ..., ..., représentée par sa gérante Madame, ci-après désignée par « la ... », fit introduire par le biais de son avocat une réclamation auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur », à l'encontre des bulletins de l'impôt sur le revenu des années 2010 et 2011, tous émis le 4 septembre 2013.

Par décision du 7 avril 2014, référencée sous le numéro du rôle C 19 469, le directeur rejeta ladite réclamation comme irrecevable pour cause de tardiveté.

Cette décision est libellée comme suit :

« (...) Vu la requête introduite le 11 février 2014 par Me Philippe KEMPF, F-... ..., au nom de la dame, F-... ..., ayant élu domicile au Luxembourg, pour réclamer contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des années 2010 et 2011 émis le 4 septembre 2013 ;

Vu le dossier fiscal ;

Vu les §§ 228 et 301 de la loi générale des impôts (AO) ;

Considérant que les bulletins litigieux ont été mis à la poste sous pli fermé le 4 septembre 2013 ;

Considérant qu'aux termes du § 89 AO, la notification du bulletin est censée accomplie par la remise à la poste au cas où, comme en l'espèce, le contribuable n'a pas désigné de mandataire postal ;

Considérant qu'aux termes des §§ 245 et 246 AO, dont la règle a été reprise dans l'instruction sur les voies de recours jointe aux bulletins entrepris, le délai de réclamation est de trois mois et court à partir de la notification ;

que la requête, datée le 3 février 2014 et entrée le 11 février 2014, n'a donc pas été introduite dans le délai légal de réclamation, lequel a expiré le 4 décembre 2013 ;

Considérant qu'aux termes du § 83 AO ce délai est un délai de forclusion ;

Considérant que l'instruction n'a pas révélé de circonstance susceptible de justifier un relevé de forclusion (§§ 86 et 87 AO) ;

Considérant qu'aux termes du § 252 AO la réclamation tardive est irrecevable ;

PAR CES MOTIFS

dit la requête irrecevable. (...) ».

Par requête déposée le 7 juillet 2014 au greffe du tribunal administratif, la ... et Madame ... firent introduire un recours tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation de la décision précitée du directeur du 7 avril 2014.

Dans son jugement du 10 juin 2015, le tribunal reçut le recours principal en réformation en la forme, tout en disant qu'il n'y avait pas lieu d'examiner le recours subsidiaire en annulation, déclara le recours en réformation non fondé et condamna les demanderesses aux frais.

Pour ce faire, le tribunal retint que la notification d'un bulletin d'impôt est censée accomplie par sa remise à la poste en l'absence de désignation d'un mandataire postal au Luxembourg. Ayant constaté qu'il ne ressortait ni des pièces versées par les demanderesses ni du dossier administratif que celles-ci eurent désigné un mandataire postal au Luxembourg, le tribunal conclut que le délai pour introduire une réclamation à l'encontre des bulletins de l'impôt sur le revenu pour les années 2010 et 2011 avait dès lors, en principe, commencé à courir à compter de la remise à la poste des bulletins litigieux en date du 4 septembre 2013 conformément au paragraphe 89 AO. Le délai de réclamation étant un délai de forclusion, le tribunal estima que le délai avait, en principe, expiré le 4 décembre 2013 pour en conclure à l'irrecevabilité *ratione temporis* de la réclamation introduite le 11 février 2014.

Par rapport à la question de savoir si un délai pouvait courir à l'encontre d'une personne qui n'en a pas connaissance, le tribunal estima à partir des pièces et des explications du délégué du gouvernement, non contestées par les demanderesses, que les instructions sur les voies de recours et notamment celles relatives à la réclamation au sens du paragraphe 228 AO avaient bien figuré sur les bulletins litigieux, de sorte qu'elles avaient été valablement portées à la connaissance des demanderesses et qu'elles leur étaient partant opposables.

Quant au reproche des demanderesses selon lequel les bulletins litigieux n'auraient pas été émis à l'encontre du véritable contribuable, dès lors qu'ils auraient été adressés à Madame ..., alors que celle-ci aurait exercé sa profession au sein d'une société d'exercice libéral à responsabilité limitée de droit français devant entraîner que cette société serait à considérer, le cas échéant, comme étant redevable de l'impôt, le tribunal estima que la question de savoir qui des deux demanderesses était à considérer comme contribuable à imposer, était une question de fond, étrangère à celle de la recevabilité de la réclamation dans le temps, et rejeta dès lors le moyen afférent comme étant inopérant.

Enfin, le tribunal considéra que dans la mesure où la décision directoriale entreprise se limitait au constat de l'irrecevabilité de la réclamation du 3 février 2014 et où il était limité, quant à l'étendue de son analyse, à l'objet de la décision déférée, il écarta les moyens présentés par les demanderesses au fond comme inopérants.

Par requête d'appel déposée au greffe de la Cour administrative le 21 juillet 2015, la ... et Madame ... ont relevé appel du jugement du 10 juin 2015.

Le délégué du gouvernement soulève l'irrecevabilité de l'appel en faisant valoir que la requête introductive de première instance aurait été introduite tant par la ..., représentée par sa gérante, Madame ..., que par Madame ... elle-même, alors qu'en instance d'appel, seule la ... aurait relevé appel, pour en déduire que Madame ... semblerait s'être désistée. L'appel n'ayant été introduit que par la ..., il serait irrecevable pour défaut de qualité à agir, dès lors que les bulletins d'impôt litigieux auraient été émis à l'encontre de Madame ... tout comme la décision directoriale sur réclamation à l'encontre desdits bulletins aurait visé uniquement cette dernière.

Cet argumentaire de l'Etat ne saurait cependant valoir, étant donné qu'il se dégage clairement des termes de la requête d'appel, que c'est tant la ... que Madame ... qui chacune ont relevé appel du jugement du 10 juin 2015. Quant à l'intérêt à agir de la ..., il ne saurait être nié dans la mesure où les appelantes font valoir que Madame ... exercerait sa profession au sein de la ..., de sorte que ce ne serait pas la personne physique mais la personne morale qui serait redevable de l'impôt réclamé, étant encore relevé que la réclamation devant le directeur a été introduite uniquement par la

L'appel ayant par ailleurs été introduit dans les formes et délai de la loi, il est recevable.

Au fond, les appelantes réexposent les faits tels que figurant dans leur requête introductive de première instance. Elles contestent les impositions dont Madame ... a fait l'objet au titre des années 2010 et 2011, tout en précisant que ces impositions auraient eu lieu suite à une demande de déclarations rectificatives sous peine de taxation d'office adressée par

l'administration des Contributions directes à Madame ... au motif que celle-ci aurait exercé au Grand-Duché de Luxembourg une profession libérale avec un établissement stable situé à Luxembourg-Ville. Par plusieurs courriers, Madame ... aurait fait savoir son désaccord, mais l'administration l'aurait informée, par courrier du 8 octobre 2013, qu'il n'y avait pas lieu à redressement suivant le paragraphe 94 (1) AO. Le 8 janvier 2014, l'administration lui aurait encore adressé un courrier de rappel. Suite à ce rappel, une réclamation aurait été adressée à l'administration des Contributions directes en date du 3 février 2014.

En droit, concernant la recevabilité *ratione temporis* de la réclamation, les appelantes font valoir que pour que le délai de réclamation leur soit opposable, il faudrait déjà qu'il soit expressément mentionné et qu'il soit porté à la connaissance du contribuable. Or, ni le courrier du 29 avril 2013 ni les bulletins du 4 septembre 2013 ni les courriers ultérieurs n'auraient mentionné de délai de réclamation et encore moins l'existence d'un délai de distance au profit des non-résidents. Elles en concluent que le délai de réclamation n'aurait pas pu commencer à courir, de sorte que la réclamation devrait être déclarée recevable. Ce serait à tort que les premiers juges auraient tenu pour acquis le fait que Madame ... aurait reçu notification d'un document indiquant les délais de réclamation. Elles relèvent encore que tant le courrier du 29 avril 2013 que les bulletins litigieux du 4 septembre 2013 seraient erronés en ce qui concerne l'identité du contribuable visé. Elles insistent dans ce contexte sur le fait que Madame ... exercerait la profession de chirurgien-dentiste non pas à titre individuel mais dans le cadre d'une société d'exercice libéral ayant son siège en ..., de sorte que ce serait cette personne morale qui serait, le cas échéant, redevable de l'impôt. Elles contestent en outre que Madame ... aurait exercé à titre personnel une quelconque activité au Luxembourg tout comme elles contestent l'existence d'un établissement stable au Luxembourg. Ce serait la ... qui, entre le mois de juin 2010 et le mois d'octobre 2011, aurait pratiqué de manière épisodique des actes endodontiques pour le compte d'un cabinet dentaire luxembourgeois. Les bulletins d'impôt auraient partant été émis à l'encontre d'un contribuable erroné et ne seraient jamais parvenus à leur véritable destinataire, à savoir la Elles en déduisent qu'un bulletin adressé à un contribuable erroné, en l'occurrence Madame, ne pourrait pas faire courir de délai de réclamation à l'encontre du véritable contribuable qui serait la Ce serait dès lors à tort que les premiers juges ont confirmé la décision du directeur ayant déclaré irrecevable la réclamation pour cause de tardiveté.

Le délégué du gouvernement demande la confirmation du jugement entrepris en ce qu'il a retenu la tardiveté de la réclamation pour avoir été introduite plus de trois mois après l'établissement des bulletins d'impôt. Quant au fond, il renvoie à ses conclusions de première instance qui feraient partie intégrante de son mémoire en réponse.

Les appelantes, en termes de réplique, contestent encore que Madame ... ait reçu notification des bulletins d'impôt litigieux dans la forme telle qu'ils ont été fournis en pièces par la partie étatique. Elles persistent à affirmer qu'aucune mention des délais et voies de recours n'aurait été indiquée sur ces bulletins, en renvoyant à cet effet à leurs pièces n^{os} 5 et 6. Elles réfutent l'affirmation du délégué du gouvernement, selon laquelle les bulletins d'impôt tels qu'ils ont été versés par elles ne seraient pas complets au vu des sauts de pages du télécopieur, alors que la numérotation des pages du télécopieur des pièces n^{os} 5 et 6 ne permettrait nullement de tirer pareille conclusion en faisant valoir que la page 01/11 de la télécopie correspondrait à la page 01 du bulletin d'impôt et que la page 02 dudit bulletin correspondrait à la page 03/11 de la

télécopie, ce qui, à leurs yeux, confirmerait qu'aucune conclusion ne puisse être tirée de la numérotation des pages de la télécopie en question.

Aux termes du paragraphe 245 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », le délai de recours est de trois mois pour les réclamations (§ 228 AO). Ce délai de réclamation est, conformément aux termes du paragraphe 83 AO et ainsi que cela a été relevé à bon escient par les premiers juges, un délai de forclusion. Une augmentation de ce délai en raison de la distance, notamment dans le cas d'un contribuable résidant à l'étranger, n'est pas légalement prévue en matière d'impôts directs car non nécessaire, étant donné que dans pareil cas, le paragraphe 89 AO oblige le contribuable, à la demande de l'administration des Contributions directes, à désigner un mandataire fiscal à Luxembourg qui est habilité à réceptionner en son nom les bulletins et décisions qui le concernent.

Quant au point de départ du délai de réclamation, c'est à bon droit que les premiers juges ont retenu, à partir des dispositions du paragraphe 89 AO, que la notification d'un bulletin de l'impôt sur le revenu est présumée accomplie par la remise de l'envoi à la poste lorsque le contribuable non résident n'a pas désigné de mandataire postal au Luxembourg. En effet, tel que relevé ci-avant, le contribuable non résident est tenu, conformément aux termes du paragraphe 89 AO, au cas où l'administration fiscale l'y invite, à désigner un mandataire fiscal au Luxembourg qui est habilité à réceptionner en son nom les écrits qui lui sont destinés et à défaut, la décision ayant fait l'objet de la notification est censée être notifiée avec la remise à la poste, même dans l'hypothèse où l'envoi est restitué à l'expéditeur, ladite disposition constituant une mesure de simplification au profit de l'administration. Ainsi, le délai de réclamation commence à courir avec l'expiration du jour au cours duquel la pièce à notifier a été remise à la poste. Si, en revanche, le contribuable a désigné un mandataire au pays à la demande de l'administration des Contributions directes pour recevoir les bulletins et les décisions le concernant, les notifications à ce dernier par simple lettre à la poste valent notification au contribuable lui-même. Le délai de réclamation commence alors à courir à l'égard du contribuable à l'expiration du troisième jour de la remise à la poste de l'envoi au mandataire. Au cas où l'administration n'invite pas le contribuable non résident à désigner un mandataire fiscal, le paragraphe 89 AO n'est pas applicable, mais le paragraphe 88 AO, qui constitue le droit commun en matière de notification des bulletins d'impôt. Cette disposition prévoit, en son alinéa 3, pour les envois par voie postale, le recours à la lettre recommandée. La dispense prévue au règlement grand-ducal du 24 octobre 1978 concernant la notification des bulletins en matière d'impôts directs, pris en exécution du paragraphe 211 (3) AO, dans sa teneur applicable en l'espèce, de devoir recourir aux envois par lettre recommandée ne joue pas, dès lors que seuls sont ainsi visés par cette dispense les destinataires résidant au Grand-Duché. Il s'ensuit qu'au cas où l'administration des Contributions entend communiquer par la voie postale un bulletin d'impôt à un contribuable qui ne réside pas au Luxembourg et qu'elle ne l'a pas invité à désigner un mandataire fiscal résident, elle doit l'opérer moyennant un envoi recommandé.

En l'espèce, il ressort des pièces du dossier que, par courriers respectifs des 30 novembre 2011 et 28 septembre 2012, le bureau d'imposition a invité Madame ... à déposer une déclaration pour l'impôt sur le revenu au titre des années 2010 et 2011. Le 25 octobre 2012, elle répondait au bureau d'imposition que ses revenus luxembourgeois avaient été incorporés dans la ... et déclarés en France et en conclut qu'elle n'avait pas « *de règlement à vous faire* ». Le 29 avril 2013, le

bureau d'imposition informa Madame ... qu'il considéra qu'elle avait exercé au Luxembourg une profession libérale avec un établissement stable et que les revenus provenant de cet exercice d'une profession libérale étaient, conformément à l'article 15 de la Convention franco-luxembourgeoise contre les doubles impositions du 1^{er} avril 1958, uniquement imposables dans l'Etat où s'exerce l'activité professionnelle. Il l'invita partant à revenir sur sa position et à remettre une déclaration rectificative pour le 31 mai 2013 sous peine de se voir taxée par voie d'office. Par courrier du 6 mai 2013, Madame ... confirma le maintien de sa prise de position, telle qu'exprimée dans son courrier précédent du 25 octobre 2012. Le 4 septembre 2013, le bureau d'imposition procéda à l'émission des bulletins d'impôt litigieux.

Il convient de relever que si l'invitation à déposer une déclaration a été adressée au cabinet dentaire à Luxembourg, les autres échanges de correspondance entre l'administration des Contributions directes et Madame ... ont eu lieu exclusivement à travers des courriers expédiés à l'adresse de Madame ... à ... qui répondait à ces courriers en indiquant la même adresse en tête.

En ce qui concerne la question de la désignation d'un mandataire fiscal postal au Luxembourg, la Cour, ayant noté qu'au dossier fiscal figurait copie de la déclaration pour l'impôt sur le revenu de Madame ... de l'année 2011, datée du 16 février 2012, contenant une élection de domicile au Luxembourg, a prononcé le 14 janvier 2016 la rupture du délibéré afin de permettre aux parties de prendre position par rapport à l'incidence éventuelle de cette élection d'un domicile au Luxembourg.

Dans son mémoire supplémentaire, l'Etat confirme que la déclaration fiscale du 16 février 2012 a bien été déposée au bureau d'imposition en date du 21 février 2012 et souligne que dans celle-ci, Madame ... a indiqué sous la rubrique signalétique en première page son adresse à ..., ..., et qu'elle a rempli la rubrique n° 3 relative à l'élection d'un domicile au Luxembourg pour la notification des bulletins en y indiquant le centre médico-dentaire, avec adresse à Luxembourg, Le délégué du gouvernement a en outre versé en annexe à son mémoire supplémentaire un courrier de Madame ..., également daté au 16 février 2012, dans lequel elle indique ne plus exercer au Luxembourg de manière à inviter l'administration à « *utiliser si besoin* » l'adresse à ...,

Si les parties appelantes, dans leur mémoire supplémentaire, tentent certes de minimiser l'importance de ce courrier du 16 février 2012, en affirmant que ce ne serait que pour des raisons de facilité que Madame ... a indiqué une adresse de contact à ... en France, laquelle adresse ne pourrait en aucun cas se substituer à celle du domicile élu au Luxembourg, tel qu'indiqué dans sa déclaration pour l'impôt sur le revenu de l'année 2011, la Cour ne saurait cependant accueillir ce raisonnement. En effet, dans la mesure où la majeure partie des correspondances échangées entre le bureau d'imposition et Madame ... ont été adressées à l'adresse à ... ou à partir de cette même adresse à ... et où Madame ... a invité l'administration, dans un courrier portant la même date que sa déclaration pour l'impôt sur le revenu, à utiliser cette adresse en France puisqu'elle n'exerçait plus au Luxembourg, le bureau d'imposition a légitimement pu donner suite à cette invitation et adresser les bulletins contestés à l'adresse indiquée par Madame ... dans son courrier du 16 février 2012.

Comme Madame ... est à considérer comme ayant été invitée, à travers la déclaration pour l'impôt sur le revenu de l'année 2011, à désigner un mandataire fiscal au Luxembourg et qu'elle y a fait suite en procédant dans ladite déclaration à une élection de domicile au Luxembourg, qu'elle a toutefois aussitôt substituée par l'indication de son adresse en France à travers son courrier du 16 février 2012, il y a lieu d'admettre, qu'elle n'a pas désigné de mandataire au Luxembourg, l'élection de domicile au Luxembourg ayant été supplantée par l'indication de son adresse en France dans le prédit courrier du 16 février 2012. Partant, par application des principes ci-dessus énoncés, le bureau d'imposition a pu légitimement envoyer les bulletins d'impôt litigieux à l'adresse en France par lettre simple sans devoir recourir à l'envoi par lettre recommandée, à défaut d'élection de domicile au Luxembourg, et la notification est ainsi censée avoir été accomplie par la remise de l'envoi à la poste laquelle, d'après les indications non utilement contestées par les appelantes, a eu lieu le 4 septembre 2013, à la date d'émission des bulletins d'impôt.

Il s'ensuit qu'*a priori* le délai pour réclamer a commencé à courir à partir du jour de la remise de l'envoi à la poste et a expiré le 4 décembre 2013, de sorte que la réclamation datant du 3 février 2014 et entrée à l'administration des Contributions directes le 11 février 2014 a été à juste titre rejetée comme étant irrecevable pour cause de tardiveté.

Concernant le moyen des appelantes tiré de l'absence de mention des voies et délais de recours sur les bulletins d'impôt contestés empêchant ainsi le délai de réclamation de courir, la Cour est amenée à constater que le dossier fiscal comporte les copies recto verso des bulletins litigieux sur lesquels sont portées au verso les informations relatives aux voies et délais de recours, de sorte que les appelantes doivent être considérées comme ayant été informées du délai de réclamation. En effet, d'après les explications du délégué du gouvernement, chaque bulletin émis par l'administration des Contributions directes comporte au verso un modèle pré-imprimé des voies et délais de recours. Si, les appelantes contestent avoir reçu les bulletins litigieux, tels que ceux-ci figurent au dossier fiscal, et plus précisément contestent que les bulletins qu'elles ont reçus comportaient ce verso avec la mention des voies et délais de recours, la Cour partage toutefois la conclusion du délégué du gouvernement que la numérotation des pages de la télécopie de transmission des bulletins d'impôt, produites par les appelantes en pièces n° 5 et 6, ne permet pas de confirmer l'argumentation de celles-ci selon laquelle elles n'auraient pas obtenu communication des informations figurant au verso des bulletins litigieux. En effet, non seulement il manque des pages dans la numérotation automatique des pages télécopiées (01/11, 03/11, 06/11), ce qui conforte la thèse du délégué du gouvernement que les pages imprimées au verso des bulletins n'ont pas été versées en cause, mais en plus l'argument des appelantes suivant lequel cette affirmation du délégué du gouvernement serait contredite par la numérotation des pages des bulletins eux-mêmes ne saurait valoir, étant donné que le verso des bulletins d'impôt, comprenant les informations sur les voies et délais de recours, ne porte pas de numéro de page, seul le recto des bulletins étant numéroté. Au vu de ces éléments qui doivent être qualifiés d'indices rendant la présence des instructions sur les voies et délais de recours suffisamment probable, la Cour arrive partant à la conclusion que les appelantes ont reçu communication des informations indiquées au verso des bulletins litigieux, de sorte que le délai doit être considéré comme ayant couru à leur encontre.

Quant à la question de savoir qui est à considérer comme contribuable dans le cas présent, les appelantes soutenant que les bulletins litigieux, au lieu d'être adressés à Madame ..., l'auraient dû être à la ..., dès lors que Madame ... aurait exercé au sein d'une société d'exercice libéral, de sorte que ce serait cette personne morale qui serait, le cas échéant, redevable de l'impôt, la Cour estime, à la différence des premiers juges, que cette question, si elle touche certes au fond du litige, n'est toutefois pas sans incidence également au niveau de la recevabilité de la réclamation.

Or, il ressort des éléments du dossier que c'est Madame ... qui a correspondu avec le bureau d'imposition et qui a déposé la déclaration pour l'impôt sur le revenu de l'année 2011 en son nom personnel. C'est encore l'identité de Madame ... et non celle de la ... qui a été communiquée par la Caisse nationale de santé à l'administration des Contributions directes comme étant celle ayant effectué des prestations médicales au Luxembourg, ainsi que cela se dégage des décomptes de ladite Caisse pour les années 2010 et 2011 versés au dossier fiscal. Il s'ensuit que l'administration des Contributions directes a valablement pu émettre les bulletins d'impôt litigieux à l'encontre de Madame ... et le délai de réclamation a partant couru à son encontre.

Il suit des considérations qui précèdent que c'est à bon droit que les premiers juges ont retenu que le délai de réclamation avait en l'espèce pu commencer à courir et qu'il a expiré le 4 décembre 2013 et qu'ils en ont déduit que la réclamation introduite le 11 février 2014 était à rejeter comme tardive.

Par voie de conséquence et sans qu'il soit besoin d'examiner les moyens au fond, l'appel est à déclarer non fondé et le jugement est à confirmer, quoique partiellement pour d'autres motifs.

PAR CES MOTIFS

la Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties en cause ;

reçoit l'appel en la forme ;

au fond, le déclare non justifié ;

partant, en déboute ;

condamne les appelantes aux dépens de l'instance d'appel.

Ainsi délibéré et jugé par:

Serge SCHROEDER, premier conseiller,
Lynn SPIELMANN, conseiller,
Martine GILLARDIN, conseiller,

et lu par le premier conseiller en l'audience publique à Luxembourg au local ordinaire des audiences de la Cour à la date indiquée en tête, en présence du greffier en chef de la Cour Anne-Marie WILTZIUS.

WILTZIUS

SCHROEDER